



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
*Conselho de Recursos Tributários - CRT*  
**1ª Câmara de Julgamento**

---

RESOLUÇÃO 677 /2015 - 095ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 12/06/2015  
PROCESSO Nº 1/0707/2013 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2013.00501-5  
RECORRENTE: GRENDENE S/A  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: ANDRÉ DA MOTA CASTELO  
CONSELHEIRO RELATOR: ALEXANDRE MENDES DE SOUSA

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS - Diferencial de alíquota.** Contribuinte é acusado de falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial de alíquota interna e interestadual. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, considerando, com base no laudo pericial que os MOLDES, GABARITOS e NAVALHAS DE CORTE tratam-se de insumos utilizados no processo industrial essenciais na fabricação de calçados realizados pela empresa. Dessa forma e com fundamento no art. 20 da LC 87/96, a cobrança do diferencial de alíquota é indevida, visto que no presente caso, a entrada das mercadorias, no estabelecimento, destinava-se ao seu uso e consumo, essenciais ao processo produtivo da empresa. Recurso Voluntário conhecido e provido. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO**

O Relato do auto de infração apresenta a seguinte acusação fiscal:

*“Falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial, entre as alíquotas interna e interestadual. Contribuinte deixou de recolher R\$ 3.166.187,19 em ICMS, valor relativo ao diferencial de alíquota devido pela entrada interestadual de 660 NF de compra/transferência de MOLDES, GABARITOS E NAVALHAS DE CORTE classificadas como material de uso e consumo, vide informação complementar.”*

Os artigos infringidos indicados pelo autuante são: 3, XV, art. 589 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03.

Instruem os autos além do auto de infração, Informação Complementar, Ordem de Serviço, Termo de Início de Fiscalização, cópias das notas fiscais de entradas interestaduais, cópias das notas fiscais de saídas nºs 885709 e 690489.

O contribuinte insurge-se contra o lançamento fiscal fls.687/702, argumentando, em síntese o seguinte:

- Os agentes fiscais consideraram os moldes, gabaritos e navalhas de corte como bens de uso e consumo, por entenderem que insumos seriam apenas os bens que integram fisicamente ao produto final, decorrente da atividade industrial, e que forem integral e imediatamente consumidos em tal processo;
- Aduz que os referidos insumos, no caso, moldes, gabaritos e navalhas de cortes são indispensáveis a atividade produtiva da empresa, tendo contato direto com os calçados fabricados pela empresa e são essenciais a sua produção;
- Destaca que, com o advento da Lei Complementar nº 87/96, a entrada de produtos essenciais ao processo produtivo (em especial que tenha contato físico com o produto final, mesmo que não se integrem ao produto final e nem sejam total e imediatamente consumidos no processo produtivo), gera crédito de ICMS, diversamente do que estabelecem o Decreto nº 406/68 e o Convênio ICMS nº 66/88;
- Que o Supremo Tribunal de Justiça - STJ tem se manifestado nesse sentido;
- A Legislação do Estado do Ceará deixa evidente a possibilidade de tomada de créditos de ICMS decorrentes do ingresso de mercadorias utilizadas no processo produtivo - ou seja, "insumos", - consoante Art. 60, inciso II, do Decreto nº 24.569/97, sem qualquer exigência acerca de seu consumo ou incorporação ao produto final;
- Atente-se também que, diante da perda da funcionalidade dos moldes, gabaritos e navalhas de corte (que ocorre no máximo seis meses), houve a transferência /devolução dos mesmos ao estabelecimento situado no Rio Grande do Sul, sendo que uma parte dos mesmos é reaproveitada mediante simples ajustes de engenharia, e, em tal situação, as notas fiscais são emitidas pelo mesmo valor constante nas correlatas notas fiscais de entrada, havendo conseqüente anulação da obrigação de recolher o diferencial de alíquotas que seria devido - assim, o lançamento fiscal deve ser parcialmente desconsiderado, excluindo-se o montante de R\$ 1.643.554,43;
- Por fim, alega que a multa não deve prevalecer, por representar inegável confisco e clara violação ao postulado da razoabilidade e a capacidade contributiva da impugnante.
- As fls.704/1036 dos autos contribuinte acostou documentos para compor a sua defesa;
- Estão apenso aos autos também, Termo de Arrolamento de Bens (fls.1040/1043), bem como Termo de Desmembramento de 01 CD-ROM referente a ação fiscal desenvolvida.

O julgador singular após analisar os argumentos apresentados pela defendente declara o feito fiscal procedente. Entende o nobre singular que a questão é controversa, que há ampla discussão na doutrina e jurisprudência acerca do conceito de insumo, sem que haja um consenso, em decorrência da possibilidade de sua utilização em contextos diversos e bastante específico. No entanto, no caso em questão, o material objeto do auto trata de material de uso e consumo, não dando direito ao creditamento em obediência ao princípio da não-cumulatividade. No tocante a interpretação dada ao art. 60, inciso II, do RICMS/CE pelo contribuinte, entende como equivocada; Que as aquisições de moldes, gabaritos e navalhas de cortes geraram créditos de ICMS sem que houvesse uma contrapartida equivalente de débitos na saída, isso porque os retornos ocorreram por valores inferiores aos originais de entrada. Quanto a multa imputada representaria confisco, destaca que a mesma possui previsão na legislação tributária em vigor. Pelas considerações feitas pugna pela procedência da acusação fiscal.

Insatisfeita com a decisão condenatória proferida na Instância Singular o contribuinte interpõe recurso voluntário, alegando preliminarmente a nulidade do julgamento singular em razão de cerceamento ao direito de defesa, visto que os argumentos apresentados na impugnação foram examinados de forma genérica, não tendo o julgador se pronunciado acerca da glosa de créditos anulados pelas operações de devolução das transferências dos moldes, gabaritos e navalhas de corte entre as unidades da empresa localizada em Sobral/CE e Farroupilha/RS. (fls.1092/1116)

Reitera o argumento de que os moldes, navalhas de corte e gabarito, são verdadeiros insumos, indispensáveis a atividade produtiva da recorrente que é fabricação de calçados, na havendo, portanto, a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquota.

Ressalta ainda que, mesmo que sejam tais produtos qualificados como “bens de uso e consumo”, a obrigação de recolher o Diferencial de alíquota é cancelada através de posteriores devoluções para a unidade industrial do Rio Grande do Sul;

Pede ainda que seja considerado o valor de R\$ 1.643.554,43 a título de devolução e que tiveram por efeito anular o débito relativo ao diferencial de alíquota.

Que, caso entendam os membros do CRT, seja determinada a realização de diligência para comprovar a efetiva utilização dos moldes, gabaritos e navalhas de cortes no processo produtivo da recorrente e/ou para confirmar os créditos de ICMS que deverá ser excluído do lançamento fiscal em decorrência das devoluções.

A Assessoria Tributária ao analisar o recurso voluntário interposto, opina pelo afastamento do pedido de nulidade informando que todos os argumentos apresentados pela impugnante foram apreciados pelo julgador monocrático. No mérito confirma a acusação fiscal. Diante das considerações feitas, conhece do recurso voluntário, nega-lhe provimento para que seja confirmada a decisão condenatória proferida na Instância Singular.

O Parecer da Assessoria é aceito e adotado na íntegra pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, fls.1210 dos autos.

Na 124ª Sessão Ordinária ocorrida aos 17 dias do mês de outubro de 2014, os membros Conselho de Recursos Tributários, por unânime de votos, decidiram converter o curso do processo em diligência como objetivo de que fosse solicitado ao NÚCLEO DE TECNOLOGIA INDUSTRIAL DO CEARÁ - NUTEC, laudo técnico informando se os materiais objeto do presente auto de infração, no caso, MOLDES, GABARITOS E NAVALHAS DE CORTE, utilizados pela indústria de calçados GRENDENE S/A, são essências ao processo industrial da empresa quando da fabricação de calçados.

Concluído o trabalho de consulta ao NÚCLEO DE TECNOLOGIA INDUSTRIAL DO CEARÁ - NUTEC, foi acostado ao processo fls.1215/1334, Laudo Pericial contendo a resposta da consulta formulada ao referido órgão.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

O processo administrativo tributário em questão trata de uma ação fiscal de cobrança ICMS no montante de R\$ 3.166.187,19 (Três milhões cento e sessenta e seis mil cento e oitenta e sete reais e dezenove centavos) relativo ao diferencial de alíquota interna e a interestadual da entrada de 660 NF de transferência de MOLDES, GABARITOS E NAVALHAS DE CORTES, classificadas pelo fiscal autuante como material de uso e consumo.

No Recurso Voluntário interposto a empresa requer a nulidade do julgamento de 1ª Instância considerando que houve cerceamento ao seu direito de defesa pelo fato do julgador monocrático não ter se pronunciado acerca da glosa de crédito anulados pela operação de devolução das transferências dos moldes, gabaritos e navalhas de cortes entre as unidades de Sobral/Ce e Farroupilha/RS.

Reitera o argumento de que os moldes, navalhas de corte e gabarito, são verdadeiros insumos, indispensáveis a atividade produtiva da recorrente que é fabricação de calçados, na havendo, portanto, a obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquota.

Ressalta ainda que, mesmo que sejam tais produtos qualificados como “bens de uso e consumo”, a obrigação de recolher o Diferencial de alíquota é cancelada através de posteriores devoluções para a unidade industrial do Rio Grande do Sul;

Pede ainda que seja considerado o valor de R\$ 1.643.554,43 a título de devolução e que tiveram por efeito anular o débito relativo ao diferencial de alíquota.

Requer a realização de diligência para comprovar a efetiva utilização dos moldes, gabaritos e navalhas de cortes no processo produtivo da recorrente e/ou para confirmar os créditos de ICMS que deverá ser excluído do lançamento fiscal em decorrência das devoluções.

Pois bem, com relação a nulidade do Julgamento de 1ª Instância em razão de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, observo que tal alegativa não procede. Compulsando detidamente a decisão singular, fls.1083/1088, verifico que o nobre julgador apreciou de forma minuciosa os argumentos apresentados na peça impugnatória, inclusive acerca das devoluções faz os seguintes comentários:

*“Atente-se que, no caso sob análise, as aquisições de moldes, gabaritos e navalhas de corte geraram créditos de ICMS sem que houvesse uma contrapartida equivalente de débitos na saída - isso porque os retornos ocorreram por valores inferiores aos originários de entrada, conforme relataram os Autuantes (no caso dos materiais que não serão reaproveitados), e a outra parcela, ser reaproveitada, pelo mesmo valor constante nas correlatas notas fiscais de entrada, conforme expôs a defendente.*

*Veja-se que está a ocorrer: uma parte dos materiais gera majoritariamente créditos para a adquirente (os materiais que não serão aproveitados), e a outra parte (a ser aproveitada) gera créditos que são posteriormente anulados pelos débitos gerados.*

*A situação de acúmulo de créditos de ICMS fere o princípio da não-cumulatividade do imposto, e decorre diretamente do entendimento da Impugnante de serem insumos dos moldes, gabaritos e navalhas de corte.*

*Não há dúvidas de que os referidos materiais são de uso e consumo da empresa, e, de que era devido o diferencial de alíquotas previsto no art. 589 do Decreto nº 24.569/97.”*

Diante de tais considerações feitas pelo julgador singular em sua decisão, entendo que não houve cerceamento ao direito de defesa da recorrente, razão pela qual afastado o pedido de nulidade.

No tocante ao mérito a questão se resume em saber se os materiais objeto do lançamento fiscal, MOLDES, GABARITOS E NAVALHAS DE CORTE, são bens de uso e consumo, ou se tratam de insumo, essenciais ao processo produtivo da empresa na produção de calçados.

Para responder essa questão os membros do Conselho de Recursos Tributários, na 124ª Sessão Ordinária, ocorrida no dia 17 de outubro de 2014, decidiram por unanimidade de votos, converter o curso do processo em DILIGÊNCIA, com objetivo de solicitar ao NÚCLEO DE TECNOLOGIA INDUSTRIAL DO CEARÁ - NUTEC, estudo técnico se os referidos materiais são bens de uso e consumo ou se realmente se tratam de insumo, essenciais ao processo industrial da empresa quando da fabricação de calçados.

A resposta encontrasse acosta aos autos, fls.1224/1227, onde o técnico responsável Engenheiro Mecânico CREA nº 060287373-8, o Sr. FRANCISCO HIGINODA SILVA VIEIRA emitiu Laudo Técnico com o seguinte resultado conclusivo:

*“A Fundação Núcleo de Tecnologia Industrial do Ceará - NUTEC, atesta que, após realizar estudos pertinentes sobre a matéria, bem como visita realizada a empresa para acompanhamento da utilização de cada ferramenta na fabricação de calçados, **CONCLUI**: Que os moldes, gabaritos e navalhas de corte, trata-se de insumos utilizados no processo industrial, tem contato físico direto com a matéria-prima e são essências na fabricação de calçados realizados pela empresa GRENDENE S/A.”*

Considerando o resultado do Laudo Pericial requerido pelos membros da 1ª Câmara de Julgamento, passo a proferir o voto fazendo as seguintes considerações.

Antes da Lei Complementar 87/96, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, inciso III, do referido Convênio, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial, e: b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição. Com base nessa legislação o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam creditamento.

Ocorre que a Lei Complementar 87/96 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referencia apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não a necessidade de que eles integrem o produto final, art. 20, § 1º.

No presente caso e de acordo com laudo técnico do NUTEC verifica-se que os materiais, apesar de não incorporarem o produto final, restou comprovado, que são indispensáveis ao processo produtivo da empresa, pois são consumidos no decorrer da fabricação dos sapatos e sandálias.

Dessa forma e considerando as decisões do STJ sobre a matéria entendo que os bens, MOLDES, GABARITOS E NAVALHAS DE CORTE, no caso específico, dão direito a crédito a empresa, visto serem consumidos no processo produtivo e essenciais a fabricação dos produtos por ela produzidos. A cobrança do diferencial de alíquota no presente caso não é cabível, visto que os produtos são considerados insumos, nos termos do art. 20 da LC 87/97.

Ante ao exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão singular para **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com fundamento no laudo pericial e nos termos desta Resolução, e de acordo com manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em Sessão.

É como voto.


**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **GRENDENE S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA**, resolvem:

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, com base em laudo pericial, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão e reduzida a termo nos autos. Presentes para apresentação de sustentação oral do recurso os representantes legais da atuada: Dr. Gustavo Masina, Dr. Murilo Villas e Dr. Emilio Fernandes de Moraes Neto.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 08 de 09 de 2.015.

Francisca Monte de Sousa  
Presidente

  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro Relator

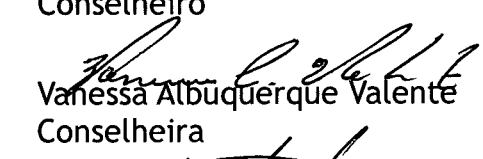
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

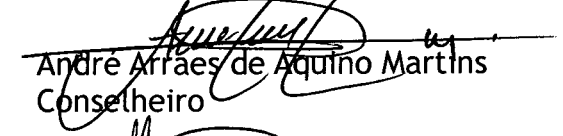
  
Ana Monica Filgueiras Menescal  
Conselheira

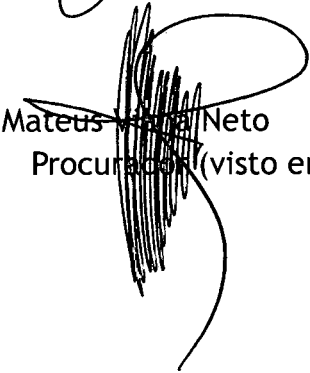
  
Antonio Gilson Aragão de Carvalho  
Conselheiro

  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro

  
Mateus Costa Neto  
Procurador (visto em 08/09/15)